

Steuerfachkurs

# Lehrbuch der Erbchaftsteuer

Von  
Prof. Dr. Dieter Schulze zur Wiesche  
Dozent an der  
Fachhochschule für Finanzen,  
Nordkirchen

3., überarbeitete Auflage

VERLAG NEUE WIRTSCHAFTS-BRIEFE  
HERNE/BERLIN

## Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorwort .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	16
Literaturhinweise .....	17
Einleitung .....	19
<b>I. Allgemeiner Überblick .....</b>	<b>21</b>
1. Gegenstand der Erbschaftsteuer .....	21
2. Verhältnis zu den anderen Steuerarten .....	22
3. Grundsatz der Maßgeblichkeit des bürgerlichen Rechts .....	23
4. Gesamtrechtsnachfolge .....	23
<b>II. Persönliche Steuerpflicht, Steuerpflichtiger .....</b>	<b>24</b>
1. Steuerpflichtiger .....	25
2. Unbeschränkte Steuerpflicht .....	25
3. Bedeutung von Doppelbesteuerungsabkommen .....	27
4. Beschränkte Steuerpflicht .....	29
5. Erweiterte beschränkte Steuerpflicht .....	29
6. Beispiele zur Steuerpflicht .....	30
<b>III. Erwerb von Todes wegen .....</b>	<b>32</b>
<b>1. Erbfolge .....</b>	<b>32</b>
a) Gesetzliche Erbfolge .....	32
b) Testamentarische Erbfolge .....	34
c) Erbvertrag .....	35
d) Wirkungen der Erbfolge .....	35
e) Teilungsanordnungen und Vorausvermächtnisse .....	36
f) Erfüllung von formnichtigen Testamenten .....	37
g) Gerichtlicher Vergleich und sonstige Vereinbarungen zur Beseitigung von Ungewißheiten .....	38
h) Erbauseinandersetzung .....	39
<b>2. Erbersatzanspruch des unehelichen Kindes .....</b>	<b>40</b>

	Seite
3. Vermächtnis .....	40
a) Begriff, besondere Formen des Vermächtnisses .....	40
b) Steuerliche Behandlung .....	42
aa) Rentenvermächtnis .....	43
bb) Nießbrauchs- und Wohnrechtsvermächtnisse .....	43
4. Pflichtteilsanspruch .....	43
5. Schenkung auf den Todesfall .....	44
6. Sonstige Erwerbe, die als Erwerbe von Todes wegen gelten .....	46
a) Die sonstigen Erwerbe, auf die die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts Anwendung finden .....	46
b) Erwerb von Todes wegen (Verträge zugunsten Dritter) .....	47
c) Anordnung einer Stiftung .....	48
d) Erwerb auf Grund einer Auflage .....	49
e) Erwerbe, die von einer staatlichen Genehmigung abhängig sind .....	49
f) Abfindungen für Erbverzicht .....	49
g) Entgelte für die Übertragung von Anwartschaften .....	50
h) Abfindung für ein aufschiebend bedingtes, betagtes oder befristetes Vermächtnis .....	51
i) Abschließendes Beispiel .....	52
7. Fortgesetzte Gütergemeinschaft .....	53
a) Begriff .....	53
b) Erwerb durch Fortsetzung der ehelichen Gütergemeinschaft mit den Abkömmlingen .....	53
c) Tod eines anteilsberechtigten Abkömmlings .....	54
8. Erwerb des anderen Ehegatten im Falle des Güterstandes der Zugewinnngemeinschaft .....	54
a) Begriff des Zugewinnausgleichs .....	54
b) Erfüllung des Zugewinnausgleichsanspruchs .....	55
c) Sonstige Vereinbarungen über den Zugewinnausgleich .....	55
d) Zugewinnausgleich im Todesfall .....	56
aa) Grundsätze .....	56
bb) Beendigung der Zugewinnngemeinschaft durch Tod, §5 Abs. 1 .....	56
cc) Berücksichtigung des Zugewinnausgleichs in anderen Fällen .....	58
9. Vorerbschaft, Nacherbschaft, Nachvermächtnis .....	59
a) Vorerbschaft .....	59

	Seite
b) Nacherbschaft . . . . .	60
c) Zusammentreffen von Erbfall und Nacherbschaft . . . . .	61
d) Nachvermächtnis . . . . .	63
<b>IV. Schenkungen unter Lebenden . . . . .</b>	<b>64</b>
1. Begriff der Schenkung . . . . .	64
a) Schenkung als Zuwendung . . . . .	65
b) Bereicherung des Erwerbers . . . . .	66
c) Gegenstand der Zuwendung . . . . .	69
aa) Grundsätze . . . . .	69
bb) Geldschenkung unter einer Auflage . . . . .	70
cc) Mittelbare Grundstücksschenkung . . . . .	70
dd) Übernahme eines Teiles des Grundstückskaufpreises . . . . .	71
ee) Übernahme der Baukosten . . . . .	72
ff) Schenkung von Leistungen, die im Zusammenhang mit einem Grundstück stehen . . . . .	73
gg) Forderungsschenkungen . . . . .	73
hh) Schenkung von Anteilen an Gesellschaften . . . . .	74
d) die steuerliche Anerkennung von Schenkungen . . . . .	75
e) Schenkungen unter Widerrufsvorbehalt . . . . .	76
f) Unbekannte Zuwendungen unter Ehegatten . . . . .	76
2. Übrige Schenkungstatbestände . . . . .	78
3. Gemischte Schenkung und Schenkung unter Auflage . . . . .	81
a) Abgrenzung . . . . .	81
b) Schenkung unter Auflage . . . . .	82
c) Übertragung eines Grundstücks unter Nießbrauchsvorbehalt bzw. Einräumung eines Dauerwohnrechts . . . . .	85
d) Übertragung eines Betriebs gegen eine Versorgungsrente . . . . .	86
e) Behandlung von Mischfällen . . . . .	86
f) Übertragung eines Betriebs unter der Auflage, Ansprüche Dritter abzufinden . . . . .	87
g) Die gemischte Schenkung . . . . .	88
h) Verdeckte Schenkung . . . . .	91
4. Zuwendungen im Rahmen eines Gesellschaftsverhältnisses . . . . .	91
a) Verhältnis der Abs. 5—7 zu den übrigen Schenkungsstatbeständen . . . . .	91
b) Teilentgeltliche Übertragung eines Gesellschaftsanteils . . . . .	92

	Seite
c) Schenkungen mit Buchwertklausel .....	94
d) Überhöhte Gewinnbeteiligung .....	95
e) Abfindungen unter dem Wert des Anteils .....	99
f) Anteilsübertragung unter Auflage .....	99
<b>V. Stiftung und Zweckzuwendung .....</b>	<b>100</b>
1. Stiftung .....	100
a) Grundsätzliches .....	100
b) Begriff der Stiftung .....	101
c) Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung .....	101
d) Stiftung unter Lebenden .....	102
e) Erbschaftsteuerliche Behandlung der Zuwendungen der Stiftung an die Destinatäre .....	102
f) Stiftungszweck .....	102
aa) Familienstiftung .....	103
bb) Gemeinnützige Stiftung .....	104
cc) Sonstige Stiftungen .....	104
g) Behandlung von Zustiftungen .....	104
h) Erbersatzsteuer der Stiftung .....	105
i) Steuerbegünstigte Auflösung bestehender Stiftungen während einer Übergangszeit .....	106
2. Die Zweckzuwendung .....	107
<b>VI. Entstehung der Steuerschuld .....</b>	<b>109</b>
1. Entstehung der Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen .....	109
a) Allgemeine Grundsätze .....	109
b) Erwerb von Todes wegen .....	110
aa) Erwerb durch Erbfall .....	111
bb) Anordnung eines Vermächtnisses .....	111
cc) Schenkung auf den Todesfall .....	112
c) Erwerb unter einer aufschiebenden Bedingung .....	112
d) Erwerb des Pflichtteils .....	113
e) Erwerb durch Stiftung .....	114
f) Erwerb infolge Auflage .....	115
g) Genehmigungspflichtige Erwerbe .....	115

	Seite
h) Abfindungen für Erbverzicht . . . . .	115
i) Veräußerung von Anwartschaftsrechten . . . . .	115
j) Erwerb im Nacherbfall . . . . .	115
k) Abfindungsvereinbarungen bei Vermächtnissen . . . . .	116
2. Schenkung unter Lebenden . . . . .	116
3. Zweckzuwendungen . . . . .	117
4. Familienstiftung . . . . .	117
5. Sonderregelungen im Falle der Aussetzung der Versteuerung_____	118
<b>VII. Wertermittlung . . . . .</b>	<b>119</b>
1. Steuerpflichtiger Erwerb . . . . .	119
2. Zeitpunkt für die Wertermittlung . . . . .	120
3. Anzuwendende Bewertungsvorschriften . . . . .	121
4. Bewertung im einzelnen . . . . .	123
a) Das Grundvermögen . . . . .	123
aa) Allgemeines . . . . .	123
bb) Schenkung von realen Teilen eines Grundstücks . . . . .	124
cc) Schenkung eines mit einem Erbbaurecht belasteten Grundstücks . . . . .	125
dd) Schenkung eines Anteils an der Kaufpreisforderung statt eines Miteigentumanteils am Grundstück . . . . .	126
ee) Mittelbare Grundstücksschenkung . . . . .	126
b) Das Betriebsvermögen (gewerbliches) . . . . .	126
aa) Betriebsgrundstücke . . . . .	127
bb) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens . . . . .	127
cc) Umlaufvermögen . . . . .	129
dd) Immaterielle Wirtschaftsgüter . . . . .	129
ee) Betriebsschulden . . . . .	130
c) Anteile an einer Personengesellschaft . . . . .	130
aa) Begriff des Anteils . . . . .	130
bb) Ergänzungsbilanzen . . . . .	131
cc) Sonderbetriebsvermögen . . . . .	131
dd) Aufteilung des Einheitswertes . . . . .	132
ee) Ertragskraft und Ertragsaussichten . . . . .	132
d) Bewertung von Kapitalanteilen . . . . .	132
e) Sonstige Vermögensrechte . . . . .	135

	Seite
aa) Sonstige Kapitalforderungen .....	135
bb) Renten und sonstige wiederkehrende Leistungen und Nutzungen .....	137
cc) Nutzungen oder Leistungen .....	137
dd) Nießbrauch .....	138
5. Nachlaßverbindlichkeiten .....	141
a) Verbindlichkeiten des Erblassers .....	141
b) Erbanfallverbindlichkeiten .....	142
6. Steuerbefreiungen .....	146
a) Erwerb von Hausrat, Kunstgegenständen und anderen beweglichen Vermögen .....	147
b) Erwerbe von Gegenständen, deren Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt, § 13 Abs. 1 Nr. 2 .....	149
c) Erwerb von Grundbesitz für Zwecke der Volkswohlfahrt, § 13 Abs. 1 Nr. 3 .....	149
d) Erwerb des sog. Dreißigsten, § 13 Abs. 1 Nr. 4 .....	149
e) Befreiung von einer Schuld gegenüber dem Erblasser, § 13 Abs. 1 Nr. 5 .....	149
f) Erwerb durch gebrechliche Eltern .....	150
g) Ansprüche nach dem Lastenausgleichsgesetz und ähnlichen Gesetzen, § 13 Abs. 1 Nr. 7 .....	150
h) Ansprüche auf Entschädigungsleistungen, § 13 Abs. 1 Nr. 8 ..	151
i) Angemessenes Entgelt für Pflege oder Unterhalt, § 13 Abs. 1 Nr. 9 .....	151
j) Rückfall geschenkten Vermögens an Eltern und Voreltern, § 13 Abs. 1 Nr. 10 .....	151
k) Verzicht auf Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs/Erbersatzanspruchs, § 13 Abs. 1 Nr. 11 .....	152
l) Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhalts oder zur Ausbildung, § 13 Abs. 1 Nr. 12 .....	152
m) Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen, § 13 Abs. 1 Nr. 13 .....	153
n) Übliche Gelegenheitsgeschenke, § 13 Abs. 1 Nr. 14 .....	153
o) Anfall an Bund und Land, § 13 Abs. 1 Nr. 15 .....	153
p) Zuwendungen an Religionsgesellschaften, gemeinnützige Körperschaften, § 13 Abs. 1 Nr. 16 .....	154

	Seite
q) Zuwendungen zu kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken, § 13 Abs. 1 Nr. 17. ....	.154
r) Zuwendungen an politische Parteien, § 13 Abs. 1 Nr. 18. ....	.154
7. Wertermittlung bei mehreren Erben. ....	.154
VIII. Berechnung der Steuer. ....	.158
1. Berücksichtigung früherer Erwerbe (§ 14 ErbStG). ....	.158
2. Steuerklassen. ....	.161
3. Freibeträge. ....	.163
4. Besonderer Versorgungsfreibetrag. ....	.164
5. Steuersätze. ....	.167
a) Erbschaftsteuertarif. ....	.167
b) Härteausgleich. ....	.169
c) Steuerminderung bei mehrfachem Erwerb desselben Vermögens. ....	.169
aa) Allgemeines. ....	.169
bb) Voraussetzungen. ....	.170
cc) Berechnung der Steuer. ....	.170
d) Ermäßigung der Steuer bei Aufhebung einer Familienstiftung oder Auflösung eines Vereins. ....	.173
e) Verrentung der Steuerschuld in den Fällen der Erbsatzsteuer i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 4. ....	.173
f) Progressionsvorbehalt (§ 19 Abs. 2). ....	.174
IX. Steuerfestsetzung und Erhebung. ....	.175
1. Steuerschuldner. ....	.175
2. Haftung für Erbschaftsteuer. ....	.175
3. Anrechnung ausländischer Erbschaftsteuer. ....	.175
a) Grundsätze. ....	.175
b) Die einzelnen Voraussetzungen. ....	.176
aa) Antrag. ....	.176
bb) Kein Doppelbesteuerungsabkommen. ....	.177
cc) Unbeschränkte Steuerpflicht. ....	.177
dd) Auslandsvermögen. ....	.177
ee) Ausländische Steuer. ....	.178

	Seite
ff) Anrechnung der festgesetzten, auf den Erwerber entfallenden gezahlten und keinem Ermäßigungsanspruch unterliegenden Steuer. . . . .	178
gg) Das Auslandsvermögen muß der deutschen Steuer unterliegen. . . . .	179
hh) Entstehung der deutschen Steuer innerhalb von 5 Jahren seit Entstehung der ausländischen Steuer. . . . .	179
c) Durchführung der Anrechnung. . . . .	180
aa) Der gesamte Nachlaß setzt sich aus Auslandsvermögen zusammen. . . . .	180
bb) Nachlaß nur zum Teil Auslandsvermögen. . . . .	181
cc) Auslandsvermögen in anderen Staaten belegen. . . . .	182
4. Anmeldung des Erwerbs. . . . .	182
5. Steuererklärung und Steuerfestsetzung. . . . .	184
6. Bekanntgabe des Erbschaftsteuerbescheides. . . . .	185
7. Die Kleinbetragsgrenze (§22). . . . .	185
8. Fälligkeit der Erbschaftsteuer. . . . .	186
9. Steuerstundung. . . . .	186
10. Aufhebung oder Änderung von Erbschaftsteuerbescheiden; Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen. . . . .	187
a) Nichtigkeit des Testaments. . . . .	187
b) Anfechtung des Testaments. . . . .	187
c) Erwerb auf Grund eines ungültigen Testaments bzw. sonstige unwirksame Erwerbe. . . . .	187
d) Erlöschen der Steuer in besonderen Fällen. . . . .	187
e) Erbschaft- und Schenkungsteuerbefreiungen für Vermögensgegenstände, die steuerbegünstigten Zwecken zugeführt werden (§ 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG). . . . .	188
<b>X. Renten- und Nießbrauchsvermächtnisse. . . . .</b>	<b>189</b>
1. Erbschaftsteuerliche Behandlung eines Rentenvermächtnisses. . . . .	189
a) Behandlung beim Rentenberechtigten. . . . .	189
b) Behandlung beim Verpflichteten. . . . .	190
2. Nießbrauchsvermächtnis. . . . .	191
a) Behandlung beim Nießbrauchsberechtigten. . . . .	192
b) Behandlung der Nießbrauchslast. . . . .	192

	Seite
XI. Sondervorschriften aus Anlaß der deutschen Einheit (§ 37a ErbStG).....	196
1. Grundsätze.....	196
2. Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld.....	196
3. Bewertung des Grundbesitzes in der ehemaligen DDR für Zwecke der Erbschaftsteuer.....	196
4. Zusammenrechnung früherer Erwerbe.....	197
5. Mehrfacher Erwerb desselben Vermögens (§ 27 ErbStG).....	198
6. Steuerstundung (§ 27 ErbStG).....	198
7. Besteuerung von Renten.....	198
8. Aussetzung der Besteuerung nach DDR-Recht.....	198
9. Zivilrechtliche Besonderheiten und steuerliche Folgerungen.....	199
<b>Stichwortverzeichnis.....</b>	<b>200</b>